

Audience publique du 22 juillet 2009

Recours formé par la société anonyme ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière de retenues d'impôt

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 24622 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 15 juillet 2008 par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ..., établie et ayant son siège social à L-..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonction, tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision sur réclamation du directeur de l'administration des Contributions directes du 13 juin 2008 portant sur le statut de la société anonyme ... en matière de fiscalité de l'épargne ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 9 décembre 2008 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 12 décembre 2008 par Maître Jean-Pierre Winandy pour compte de la société anonyme ... ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Jean-Pierre Winandy et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 16 mars 2009 ;

Vu la rupture du délibéré prononcée en date du 13 mai 2009 ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 15 mai 2009 par Maître Jean-Pierre Winandy pour compte de la société anonyme ... ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 29 mai 2009 par le délégué du gouvernement ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Jean-Pierre Winandy et Madame Monique Adams en leurs plaidoiries complémentaires à l'audience publique du 29 juin 2009.

Suite aux déclarations de la retenue d'impôt à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière remise pour les mois de janvier et juillet 2007 par la société anonyme ..., ci-après « *la société ...* », le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de

l'administration des Contributions directes informa ladite société par courrier du 26 novembre 2007 de ce qu'elle n'est pas à considérer comme agent payeur au sens de l'article 4, paragraphe 1 de la loi du 21 juin 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union Européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts.

Par cette décision, il a été retenu plus particulièrement que les intérêts payés par cette société « *ne relèvent pas du champ d'application de la fiscalité de l'épargne. Aussi, il n'y a ni lieu de procéder à une retenue à la source, ni lieu de remettre des déclarations y afférentes.*

Les intérêts en question demeurent donc imposables au titre de l'article 97 de la loi concernant l'impôt sur le revenu ».

Par courrier du 23 janvier 2008, la société ... a introduit une réclamation auprès du bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts à l'encontre de la décision prévisée du 26 novembre 2007 en faisant valoir que contrairement à la conclusion du préposé dudit bureau, elle serait à considérer comme agent payeur au sens de la loi.

Cette réclamation ayant été transmise pour raison de compétence au directeur de l'administration des Contributions directes, celui-ci, par décision du 13 juin 2008 référencée sous le numéro C14257, après avoir retenu qu'il s'agissait d'une décision rentrant parmi les décisions attaquables au moyen de la réclamation et considéré que la société ... justifiait d'un intérêt à agir, a déclaré sa réclamation recevable mais quant au fond l'a rejetée comme étant non fondée au motif que l'article 3 de la loi du 23 décembre 2005 portant notamment introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits pour l'épargne mobilière, dite « loi RELIBI », réduirait le cercle des opérateurs économiques entrant en ligne de compte aux personnes morales, personnes physiques ou autres entités qui, dans le cadre de leur profession et de leur activité économique normale, exécutent les paiements d'intérêts, de sorte à exclure de façon générale du champ d'application de la fiscalité de l'épargne les intérêts payés par une société de droit commun à un associé-gérant en rapport avec un prêt. Ainsi des paiements d'intérêts entre personnes privées ou qui ne s'effectuent pas dans le cadre de l'activité économique normale de l'opérateur économique, mais seulement à l'occasion de son activité économique, ne rentreraient pas en principe dans le champ d'application de la fiscalité de l'épargne. Le directeur a retenu en outre que les intérêts versés par la société ... ne seraient pas des intérêts d'épargne au titre de l'article 4 de la loi RELIBI, mais seraient à qualifier d'intérêts rémunératoires, relevant exclusivement du domaine privé.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 15 juillet 2008, la société ... a fait introduire un recours contentieux tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision directoriale ci-avant visée du 13 juin 2008.

Le paragraphe 232, alinéa 1^{er} de la loi générale des impôts (« Abgabenordnung »), dite « AO » telle que maintenue en vigueur par arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 et modifiée ou complétée par des dispositions légales ou réglementaires ultérieures, ne prévoyant que deux cas d'ouverture pour agir, en l'occurrence 1) une contestation de la cote d'impôt fixée et 2) une contestation du principe de l'assujettissement à l'impôt, le tribunal avait prononcé la rupture du délibéré afin de permettre aux parties de prendre position sur la question de l'intérêt à agir de la société demanderesse.

En réponse à cette question, la société demanderesse a précisé qu'en sa qualité d'agent payeur elle serait responsable de la retenue correcte, de sorte à avoir tout intérêt, en cas de doute sur la situation légale, de pratiquer la retenue à la source. Dans la mesure où actuellement les prêteurs ne seraient pas encore imposés et ne seraient partant pas encore en position de faire des réclamations, l'action de la société, en qualité d'agent payeur, se justifierait pleinement. A supposer qu'elle ne pratique pas la retenue à la source sur les paiements annuels d'intérêts, sans qu'il soit pour autant acquis au-delà du moindre doute que la retenue n'est pas à faire, elle procéderait au paiement de l'intégralité des intérêts contractuellement prévus, de sorte que dans l'hypothèse où dans deux ans par exemple, les créanciers, après avoir reçu leurs bulletins d'imposition, feraient introduire une réclamation en faisant valoir que la loi du 23 décembre 2005 précitée leur serait applicable et que leur demande soit couronnée de succès, elle risquerait alors de se voir réclamer la retenue à la source de 10% : tel serait notamment le cas où l'un ou l'autre associé ne serait pas ou plus résident au moment de l'imposition du contribuable, de sorte que l'administration ne serait plus à même de collecter ces impôts de la part des associés. Afin d'éviter ce genre de mésaventure, elle aurait dès lors tout intérêt à chercher une situation juridique claire.

Un autre élément à prendre en considération serait que si la loi du 23 décembre 2005 ne s'appliquait pas, le « *coût du capital* » de la société augmenterait, étant donné que les prêteurs demanderaient un taux d'intérêt plus élevé dans la mesure où ils souffriraient une charge fiscale plus élevée que celle à laquelle ils seraient soumis dans le cas où ils prêteraient à une société concurrente qui, elle, bénéficierait des dispositions de la loi.

L'Etat s'est rapporté à prudence de justice quant à la question de l'intérêt à agir de la société demanderesse.

La possibilité d'agir contre une décision directoriale est prévue par l'article 8 (3) de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, tandis que le paragraphe 232 AO, en disposant « *(1) Einen Steuerbescheid kann der Steuerpflichtige nur deshalb anfechten, weil er sich durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, dass die Steuerpflicht bejaht worden ist* », détermine les conditions d'ouverture du droit de recours.

Le contribuable agissant en l'espèce étant la société ... et la décision à la base de la décision directoriale déférée se caractérisant par le fait que l'applicabilité de la loi précitée du 23 décembre 2005 et plus particulièrement la qualification d'agent payeur au sens de l'article 3 de ladite loi n'ont pas été affirmées dans le chef de la société demanderesse mais niées, avec la conséquence que par application des décisions du bureau du 26 novembre 2007 et du directeur du 13 juin 2008, aucune retenue n'était à effectuer par la société demanderesse, force est de constater que les conditions énoncées au paragraphe 232 (1) prérelaté ne sont pas remplies dans le chef de la société demanderesse; ce n'est en effet pas le principe de l'assujettissement (*Bejahung der Steuerpflicht*) qui fut retenu, mais bien au contraire la négation de l'assujettissement, cette deuxième hypothèse étant exclu du champ d'application du paragraphe 232 (1) AO qui ne vise que la seule affirmation d'assujettissement.

Il s'y ajoute que d'une manière générale l'intérêt à agir doit être personnel, direct et actuel, de sorte que les développements de la société demanderesse tendant à illustrer une simple éventualité fondée de surcroît sur un hypothétique revirement d'attitude dans le chef de l'administration des Contributions qui à ce stade a expressément retenu que la société ... n'est pas à considérer comme agent payeur au sens de la loi du 21 juin 2005, ne sont pas de

nature à établir un intérêt à agir dans le chef de la société ..., étant donné que les contribuables directement concernés sont les bénéficiaires des intérêts versés et non pas la société distributrice qui aux termes mêmes de la décision du bureau RTS du 26 novembre 2007 et de la décision directoriale litigieuse, ne souffre aucune charge à cet égard.

Il se dégage de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours sous examen est irrecevable.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

déclare le recours irrecevable ;

condamne la société demanderesse aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 22 juillet 2009 par :

Paulette Lenert, vice-président,

Marc Sünnen, premier juge,

Thessy Kuborn, juge,

en présence de Arny Schmit, greffier en chef.

s. Arny Schmit

s. Paulette Lenert